



## Dott.ssa Barbara Perra

Consulente aziendale, societario e tributario

Tributarista qualificato di cui alla legge n. 4/2013 iscritto A.T.I. n.111

Professionista certificato UNI 11511

Via Lepanto n.122  
Oristano  
C.F. PRRBBR70D59G113G  
P. IVA 01101920955

Uff. Via Canepa n.3 09170 – Oristano  
Tel. 3338797165  
Cell. 3282043318  
Mail: [studio@studioperra.it](mailto:studio@studioperra.it)  
Pec: [barbaraperra@pec.it](mailto:barbaraperra@pec.it)

### OGGETTO: Credito d'imposta investimenti nuovi e Industria 4.0

*La legge di bilancio 2020, legge 27 dicembre 2019, n. 160, con i commi da 184 a 197 dell'art. 1, ha modificato in modo radicale le agevolazioni fiscali connesse all'acquisizione di beni strumentali. Con la citata legge, a partire dal 2020, sono stati abrogati iper e super ammortamento ed è stato introdotto un credito d'imposta, differenziato a seconda della tipologia di bene. Le due "vecchie" agevolazioni rimangono applicabili in particolari condizioni. La nuova agevolazione riprende gli ambiti oggettivo e soggettivo del super ed iper ammortamento, ma si trasforma da "maggiore quota di ammortamento" in un credito d'imposta da utilizzare in compensazione nel modello F24.*

#### Soggetti beneficiari

Ai sensi dell'art. 1, comma 186, della legge 27 dicembre 2019, n. 160, possono beneficiare del nuovo credito d'imposta per investimenti **tutte le imprese residenti nel territorio italiano** (comprese le **stabili organizzazioni** di soggetti non residenti), a prescindere:

- ☒ dalla loro forma giuridica;
- ☒ dalla dimensione;
- ☒ dal settore economico di appartenenza;
- ☒ dal regime fiscale di determinazione del reddito.

#### Attenzione

**Ne consegue che possono beneficiare del *bonus* anche i contribuenti che adottano il regime forfetario di cui alla legge 23 dicembre 2014, n. 190, ed il regime dei minimi.**

Al contrario, il **credito d'imposta non spetta** alle imprese:

- ☒ in liquidazione, fallimento, liquidazione coatta amministrativa, concordato preventivo senza continuità aziendale, altra procedura concorsuale di cui al R.D. 16 marzo 1942, n. 267, al D.Lgs. 12 gennaio 2019, n. 14 (cd. codice della crisi d'impresa), o ad altre leggi speciali, e a quelle che hanno in corso un procedimento per la dichiarazione di una delle predette situazioni;
- ☒ destinatarie di **sanzioni interdittive** ai sensi dell'art. 9, comma 2, del D.Lgs. 8 giugno 2001, n. 231, quali:

- a) l'interdizione dall'esercizio dell'attività;
- b) la sospensione o la revoca delle autorizzazioni, licenze o concessioni funzionali alla commissione dell'illecito;
- c) il divieto di contrattare con la Pubblica amministrazione, salvo che per ottenere le prestazioni di un pubblico servizio;
- d) l'esclusione da agevolazioni, finanziamenti, contributi o sussidi e l'eventuale revoca di quelli già concessi;
- e) il divieto di pubblicizzare beni o servizi.

## Attenzione

### Imprese “virtuose”

Preme evidenziare che, per espressa previsione normativa, la spettanza dell’agevolazione in esame è subordinata al rispetto delle norme in materia di **sicurezza sul lavoro** e al corretto adempimento degli obblighi di versamento dei **contributi previdenziali ed assistenziali** dei lavoratori.

### Periodi d’imposta agevolabili

Ai sensi dell’art. 1, comma 185, della legge n. 160/2019, il credito d’imposta per investimenti spetta alle imprese che, **dal 1° gennaio 2020 e fino al 31 dicembre 2020** – ovvero fino al **31 dicembre 2021**, a **condizione** che, entro il **31 dicembre 2020**, sia accettato l’ordine e siano stati pagati acconti nella misura almeno del 20 per cento del costo di acquisto – **acquisiscano beni strumentali nuovi** destinati all’attività d’impresa.

La **condizione** preliminare per la spettanza del beneficio fiscale è che l’investimento sia effettuato su **beni**:

☒☒ strumentali nuovi;

☒☒ destinati a strutture ubicate in Italia.

Il credito d’imposta è, invece, **escluso** per gli investimenti effettuati entro il **30 giugno 2020**, per i quali è stato effettuato l’ordine entro il **31 dicembre 2019** con pagamento di un acconto almeno pari al 20 per cento del costo di acquisizione del bene, per i quali è **fruibile il maxi ovvero iper ammortamento**.

### Beni agevolabili

Possono beneficiare dell’agevolazione gli investimenti in beni strumentali nuovi, **tranne**:

☒☒ i beni indicati nell’art. 164, comma 1, del TUIR (autoveicoli e mezzi di trasporto);

☒☒ i beni strumentali, le cui quote di ammortamento sono inferiori al 6,5 per cento;

☒☒ i fabbricati e le costruzioni;

☒☒ i beni gratuitamente devolvibili;

☒☒ i beni di cui all’Allegato 3, annesso alla legge 28 dicembre 2015, n. 208.

### Ammontare dei crediti d’imposta

Ai sensi dei commi 188, 189 e 190 dell’art. 1 della legge n. 160/2019, sono previste **tre diverse misure** di credito d’imposta, che varia nel suo ammontare **a seconda della tipologia di beni** cui si riferisce.

### **Beni materiali strumentali nuovi “diversi” da quelli indicati nelle Tabella A e B allegata alla legge n. 232/2016 (comma 188)**

Per tali beni, che sono individuati dalla disposizione di legge in via residuale, il credito d’imposta spetta nella misura del **6 per cento** del costo di acquisto (nel **limite massimo di 2 milioni di euro**). Il **costo del bene** su cui commisurare il credito d’imposta è determinato, ai sensi dell’art. 110, comma 1, lett. b), del TUIR, quindi comprensivo di oneri accessori di diretta imputazione, con esclusione degli interessi passivi e delle spese generali.

#### Ricorda

In passato per tali beni spettava il cd. super ammortamento. Per gli investimenti in **beni in leasing**, si assume il costo sostenuto dalla società di *leasing* per acquistare il bene.

### **Beni di cui alla Tabella A allegata alla legge n. 232/2016 (comma 189) – Industria 4.0**

Per i beni materiali di cui alla Tabella A (per i quali in precedenza era riconosciuto l’iper ammortamento), il credito d’imposta spetta in **misura differenziata a seconda del costo di acquisizione** degli investimenti:

**Importo degli investimenti Misura del credito d’imposta** Fino ad un importo di 2,5 milioni di euro **40%**

Un importo da 2,5 milioni e fino a 10 milioni di euro **20%**

### **Beni di cui alla Tabella B allegata alla legge n. 232/2016 (comma 190) – Industria 4.0**

Con riferimento ai beni immateriali di cui alla Tabella B (per i quali spettava l’iper ammortamento) il credito d’imposta spetta nella misura del **15 per cento** del costo, nel **limite massimo di 700.000 euro** di investimenti.

### Criteria di utilizzazione del credito d’imposta

Il credito investimenti introdotto dalla legge n. 160 del 2019:

☒☒ è utilizzabile **esclusivamente in compensazione nel modello F24** (quindi, non può essere chiesto a rimborso);

☒☒ **non può essere ceduto/trasferito**, neppure all’interno del consolidato fiscale;

☒☒ **non concorre alla formazione del reddito** ai fini IRPEF/IRES/IRAP;

☒☒ **non rileva ai fini del rapporto per la deducibilità** degli interessi passivi e componenti negativi di cui agli artt. 61 e 109, comma 5, del TUIR;

☒☒ è **cumulabile** con altre agevolazioni aventi ad oggetto gli stessi costi, a **condizione** che il cumulo, tenuto conto anche della non concorrenza alla formazione del reddito ai fini IRPEF/IRES e dalla base imponibile IRAP, non comporti il superamento del costo sostenuto;

☒☒ nel caso di **beni strumentali**, è utilizzabile a **decorrere dall'anno successivo** a quello di **entrata in funzione** del bene (quindi, spetterà per la prima volta nel **2021**), per i beni di cui al comma 188;

☒☒ per i **beni cd. "Industria 4.0"**, è utilizzabile a **decorrere dall'anno successivo** a quello di **avvenuta interconnessione**. Qualora l'interconnessione avvenga in un periodo d'imposta successivo a quello di entrata in funzione, il credito d'imposta può essere fruito per la parte spettante riconosciuta per gli "altri beni" (nella misura del 6 per cento). Di fatto, è applicabile il medesimo meccanismo previsto ai fini dell'iper ammortamento: dall'entrata in funzione del bene fino al momento dell'interconnessione, era comunque possibile fruire del maxi ammortamento;

☒☒ ai fini della compensazione, **non è applicabile il limite pari a 700.000 euro** annui ex art. 34 della legge 23 dicembre 2000, n. 388. **Non opera altresì il limite di 250.000 euro** annui previsto per i crediti da indicare nel quadro RU del modello redditi ex art. 1, comma 53, della legge 24 dicembre 2007, n. 244.

### **Cessione di beni oggetto di agevolazione – Recupero del beneficio**

Qualora il bene agevolato sia ceduto a titolo oneroso ovvero destinato a strutture produttive situate all'estero (anche appartenenti allo stesso soggetto) entro il **31 dicembre del secondo anno successivo** a quello di effettuazione dell'investimento, il **credito d'imposta è ridotto in misura corrispondente**, escludendo dall'originaria base di calcolo il relativo costo. Il **maggior credito, se utilizzato in compensazione, deve essere riversato** entro il termine di versamento del saldo dell'imposta sui redditi dovuta per il periodo d'imposta in cui si verifica il predetto evento, senza applicazione di sanzioni ed interessi.

### **Esempio**

Nel caso di acquisto di un bene agevolabile nel 2020, gli effetti della norma operano, qualora la cessione del bene avvenga entro il 2022; qualora la cessione avvenga nel 2023, nessuna somma dovrà essere restituita all'Erario. Si precisa che analoga condizione non era richiesta nel caso di super ammortamento, per il quale non era previsto un termine minimo di detenzione del bene e, nel caso di cessione, l'unica conseguenza che si generava era la cessazione del beneficio dell'agevolazione, ma senza obbligo alcuno di restituzione all'Erario.

È, inoltre, prevista l'applicazione delle disposizioni di cui ai commi 35 e 36 dell'art. 1 della legge 27 dicembre 2017, n. 205, in materia di **investimenti sostitutivi**. Queste disposizioni consentivano di non perdere le quote residue di iper ammortamento, se, nel periodo d'imposta in cui avviene la cessione, viene effettuato un nuovo investimento avente la caratteristica Industria 4.0, eseguendo i relativi adempimenti (ad esempio, interconnessione). In tale ipotesi, qualora il **costo del nuovo bene strumentale risulti maggiore** del precedente, l'impresa potrà beneficiare delle residue quote di iper ammortamento. Nel caso contrario di bene strumentale di **costo inferiore**, si deve procedere al ricalcolo delle quote di ammortamento. Benché la legge n. 160/2019 faccia espresso riferimento all'art. 1, commi 35 e 36, della legge n. 205/2017, l'Agenzia delle entrate dovrà fornire i necessari chiarimenti per capire l'effettiva portata della norma di rinvio e come applicarla nella nuova agevolazione fiscale.

### **Ricorda**

Quindi, se un bene per il quale si è beneficiato del credito d'imposta nel 2020 verrà ceduto nel corso del 2021 ovvero del 2022, il ricalcolo dell'agevolazione non deve essere effettuato, se viene acquisito un **bene sostitutivo uguale a quello ceduto**.

### **Attenzione**

È da ritenere che la disposizione non si applichi nel caso di **fusione o scissione** societaria, in quanto operazioni fiscalmente neutre.

### **Condizioni per beneficiare del credito**

Come già precisato, ai sensi dell'art. 1, comma 186, della legge n. 160/2019, l'utilizzo del credito d'imposta è subordinato al **rispetto della normativa in materia di sicurezza sul lavoro** applicabile nei vari settori, ed al corretto **adempimento degli obblighi di versamento dei contributi previdenziali ed assistenziali** a favore dei lavoratori. L'utilizzo in **compensazione** del credito d'imposta non è immediato, ma deve avvenire in **5 quote annuali** di pari importo, **ridotte a 3** nei casi beni immateriali di cui all'Allegato B, annesso alla legge 11 dicembre 2016, n. 232.

**Beni ricompresi nelle Tabelle A e B (commi 189-190)**

In relazione agli investimenti di cui agli Allegati A e B, annessi alla legge di bilancio 2017, sono richieste delle **condizioni particolari**, quali:

☒☒ la presentazione di un'apposita **comunicazione al Mi.SE.**;

☒☒ nel caso di costo di **acquisto superiore a 300.000 euro**, le imprese devono essere in possesso di una **perizia semplice** (in passato doveva essere giurata), redatta da un ingegnere o da un perito, iscritti nei relativi albi, ovvero di un **attestato di conformità**, rilasciato da un ente certificatore accreditato, che attesti il possesso dei requisiti tecnici o di interconnessione;

☒☒ nel caso di costo di acquisto unitario **inferiore o uguale a 300.000 euro**, è sufficiente una **dichiarazione sostitutiva di atto notorio** del legale rappresentante, di cui al D.P.R. 28 dicembre 2000, n. 445.

**La legge prevede una condizione di carattere generalizzato, in base alla quale le fatture e gli altri documenti relativi all'acquisizione dei beni agevolati, da conservare a pena di revoca, devono contenere l'espresso riferimento alla legge n. 160/2019 (ad esempio, art. 1, commi da 184 a 194, della legge 27 dicembre 2019, n. 160).**